

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 343

Modele zarządzania kosztami i dokonaniem

Redaktorzy naukow
Edward Nowak
Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2014

Redakcja wydawnicza: Agnieszka Flasińska
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz
Korekta: Barbara Cibis
Łamanie: Małgorzata Czupryńska
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej www.dbc.wroc.pl,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2014

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-465-3

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk i oprawa:
EXPOL, P. Rybiński, J. Dąbek, sp.j.
ul. Brzeska 4, 87-800 Włocławek

Spis treści

Wstęp	11
Anna Balicka: Benchmarking a konkurencyjność przedsiębiorstwa	13
Piotr Bednarek: Samoocena audytu wewnętrznego w Polsce: stan wiedzy i kierunki dalszych badań	31
Renata Biadacz: Przesłanki uwzględniania kosztów środowiskowych w MŚP w dobie zrównoważonego rozwoju	42
Anna A. Bialek-Jaworska, Renata Gabryelczyk: Krytyczna analiza kalkulacji kosztów kształcenia w szkołach wyższych w Polsce	52
Halina Buk: Wpływ dokonań jednostek zależnych na wyniki finansowe grupy kapitałowej	69
Jolanta Chluska: Rachunek kosztów standardowych w procesach decyzyjnych podmiotów leczniczych	77
Halina Chłodnicka: Sprawozdanie finansowe a pomiar efektów działalności przedsiębiorstwa w zagrożeniu kontynuacji działania	87
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Pomiar dokonań w działalności ubezpieczeniowej	102
Marlena Ciechan-Kujawa: Funkcja doradcza audytu zewnętrznego i perspektywy jej rozwoju	114
Dorota Czerwińska-Kayzer: Propozycja systemu wskaźników rentowności uwzględniającego płynność finansową	125
Michał Dyk: Kompetencyjna teoria firmy na przykładzie KPMG	134
Izabela Emerling: Rachunek kosztów a nowoczesne zarządzanie przedsiębiorstwem	143
Beata Iwasieczko: Modele biznesowe i ocena czynników ich efektywności	154
Elżbieta Janczyk-Strzała: Budżetowanie jako narzędzie zarządzania kosztami uczelni niepublicznych w świetle wyników badań	164
Elżbieta Jaworska: Specyfika zarządzania błędami w przedsiębiorstwie	173
Jacek Jaworski: Znaczenie informacji o kosztach dla zarządzania małym przedsiębiorstwem w opiniach menedżerów	183
Magdalena Jaworzyńska: Powiązanie modeli biznesowych z zarządzaniem strategicznym w zakładzie opieki zdrowotnej	192
Marcin Jędrzejczyk: Zyskowność a produktywność w procesie pomiaru dokonań podmiotu gospodarczego	202
Ilona Kędzierska-Bujak: Zbilansowana karta wyników jako narzędzie wspierające komunikowanie i realizację strategii przedsiębiorstwa	211

Bartosz Kołodziejczuk: Zarządzanie kosztami z wykorzystaniem metody <i>hoshin kanri</i>	220
Krzysztof Konstantyn: Koncepcja wdrożenia rachunku odpowiedzialności w ośrodkach odpowiedzialności za przychody i zyski w przedsiębiorstwach produkujących konstrukcje budowlane.....	230
Zbigniew Korzeb: Redukcja kosztów osobowych jako element synergii operacyjnej w fuzjach i przejęciach banków komercyjnych.....	241
Mariola Kotłowska: Wpływ statystycznej analizy procesów na kreowanie wartości przedsiębiorstwa.....	249
Robert Kowalak: Produkcyjne mierniki dokonań w sprawozdawczości zarządczej.....	264
Marcin Kowalewski: Pomiar dokonań podporządkowany zasadom <i>lean management</i>	273
Michał Kowalski, Agata Klaus-Rosińska: Koszty infrastruktury w kalkulatorze kosztów kształcenia szkół wyższych.....	282
Justyna Kujawska: Koszty niewykorzystanych zasobów na oddziale szpitalnym.....	295
Paweł Kuźdowicz: Model ewidencyjny rachunku kosztów i dokonań w systemie ERP.....	304
Dorota Kuźdowicz: Rachunek kosztów planowanych źródłem informacji zarządczej.....	315
Zbigniew Leszczyński: Analiza łańcucha wartości jako narzędzie redukcji kosztów w średnim przedsiębiorstwie produkcyjnym zarządzanym procesowo.....	324
Agnieszka Lew: Planowanie i rozliczanie kosztów projektów.....	336
Grzegorz Lew: Rachunek kosztów logistyki w przedsiębiorstwach handlowych.....	344
Tomasz Lewandowski: Wykorzystanie informacji na potrzeby zarządzania kosztami w branży motoryzacyjnej.....	354
Mariusz Lisowski: Metoda <i>Data Envelopment Analysis</i> (DEA) w ocenie efektywności podmiotów.....	364
Małgorzata Macuda: Jednorodne Grupy Pacjentów w rachunku kosztów i wyników szpitala.....	376
Teresa Martyniuk, Dagmara Gutowska: Wykorzystanie <i>lean accounting</i> w zarządzaniu dokonaniami przedsiębiorstwa.....	386
Jarosław Mielcarek: Analiza istotnych elementów rachunku kosztów docelowych.....	401
Daria Moskwa-Bęczkowska: Zarządzanie procesowe i jego przydatność do zarządzania kosztami uczelni publicznej.....	417
Przemysław Mućko, Stanisław Hońko: Specyfika zrównoważonej karty dokonań w podmiotach leczniczych.....	431
Andrzej Niemiec: Możliwość normalizacji pomiaru osiągnięć na przykładzie miar stosowanych w zarządzaniu przedsiębiorstwem kurierskim.....	440
Maria Nieplowicz: Zastosowanie zrównoważonej karty wyników w mieście na przykładzie Urzędu Miasta w Hrubieszowie.....	452

Edward Nowak: Koszty w różnych sytuacjach działalności jednostek gospodarczych.....	462
Piotr Oleksyk: Ewaluacja w działalności jednostki samorządu terytorialnego	470
Ryszard Orliński: Zastosowanie rachunku kosztów docelowych w szpitalach ...	478
Michał Poszwa: Zarządzanie kosztami podatkowymi w przedsiębiorstwie	487
Sabina Rokita: Rachunek kosztów działań i analiza wartości kosztów ogólnych jako metody alokacji kosztów pośrednich na projekty.....	496
Wanda Skoczylas: Pomiar dokonań w przedsiębiorstwach sieciowych handlu hurtowego i detalicznego pojazdami samochodowymi i naprawy pojazdów samochodowych	506
Magdalena Szydelko: Benchmarking we wspomaganiu monitoringu procesów na tle podejścia procesowego	519
Alfred Szydelko: Koszty stałe niewykorzystanych normalnych zdolności produkcyjnych jako kategoria zarządcza.....	529
Joanna Świerk: Koncepcja strategicznej karty wyników w zarządzaniu strategią rozwoju miasta Lublina	538
Piotr Urbanek: Problem agencji w warunkach zdecentralizowanego modelu zarządzania uczelnią publiczną.....	550
Paweł Warowny, Marcin Pielaszek: Analiza komparatywna wykorzystania różnych koncepcji rachunku kosztów w zarządzaniu.....	559
Marcin Wierziński: Determinanty konieczności wdrożenia rynku zdolności wytwórczych w energetyce	570
Beata Zaleska: Kalkulacja kosztu jednostkowego procedur medycznych w szpitalu X	582

Summaries

Anna Balicka: Benchmarking vs. competitiveness of an enterprise	30
Piotr Bednarek: Self-assessment of internal auditing in Poland: state of the art and further research perspectives	41
Renata Bładacz: Prerequisites for including environmental costs of SMEs in the era of sustainable development	51
Anna A. Białek-Jaworska, Renata Gabryelczyk: Critical analysis of the higher education costing in Poland.....	68
Halina Buk: Influence of subsidiaries performance on financial results of a consolidated group	76
Jolanta Chluska: Standard costing in decision-making processes of healthcare units	86
Halina Chłodnicka: Financial statement vs. measurement of performance results of an enterprise in the threat of actions continuation	101
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Performance measurement in insurance activity.....	113

Marlena Ciecchan-Kujawa: The advisory function of the external audit and its perspectives	124
Dorota Czerwińska-Kayzer: A proposition to linking financial liquidity with a return on sales ratio system.....	133
Michał Dyk: KPMG as an example of competence company.....	142
Izabela Emerling: Cost accounting and modern company management.....	153
Beata Iwasieczko: Business models and evaluation of the factors of their effectiveness	162
Elżbieta Janczyk-Strzała: Budgeting as a tool of costs management in non-public higher education institutions (HEIs) in view of the research results.....	172
Elżbieta Jaworska: Specificity of error management in an enterprise	182
Jacek Jaworski: Importance of information on costs in small enterprise management in managers' opinions.....	191
Magdalena Jaworzyńska: Linking business models with strategic management in health care organization.....	201
Marcin Jędrzejczyk: Profitability vs. productivity in the process of assessment of the company achievements	210
Ilona Kędzierska-Bujak: Balanced Scorecard as a tool supporting the communication and implementation of the company strategy.....	219
Bartosz Kołodziejczuk: Cost management by <i>hoshin kanri</i> method	229
Krzysztof Konstantyn: The conception of introduction of responsibility accounting in the centers responsible for revenues and profit in building construction enterprises.....	239
Zbigniew Korzeb: Reduction of personnel costs as an element of operating synergy in mergers and acquisitions of commercial banks.....	248
Mariola Kotłowska: Impact of statistical analysis of processes on the creation of corporate value	263
Robert Kowalak: Production performance indicators in management reports.....	272
Marcin Kowalewski: Performance measurement subordinated to lean management	281
Michał Kowalski, Agata Klaus-Rosińska: Infrastructure costs in the calculator of teaching costs of universities	294
Justyna Kujawska: Costs of unused resources in a hospital ward	303
Paweł Kuźdowicz: Recording model of cost and achievement accounting in an ERP system.....	314
Dorota Kuźdowicz: Planned cost accounting as a source of management information	323
Zbigniew Leszczyński: Value chain analysis as a tool for cost reduction in the process-based middle enterprise model.....	335
Agnieszka Lew: Planning and accounting projects costs.....	343
Grzegorz Lew: Logistics cost accounting in trade enterprises.....	353
Tomasz Lewandowski: Use of information for cost management in the automotive industry	363

Mariusz Lisowski: Data Envelopment Analysis (DEA) – a method for measuring efficiency	375
Małgorzata Macuda: Diagnosis-Related Groups in hospital's costs and results account.....	385
Teresa Martyniuk, Dagmara Gutowska: The use of lean accounting in performance management	400
Jarosław Mielcarek: Analysis of target costing relevant elements	416
Daria Moskwa-Bęczkowska: Process management and its usefulness to cost management of public university	430
Przemysław Mućko, Stanisław Hońko: Distinctive features of Balanced Scorecard in health care organizations	439
Andrzej Niemiec: The possibility of standardization of performance measurement on the example of measures used in the management of courier company	451
Maria Nieplowicz: The use of the Balanced Scorecard for the city on the example of the city of Hrubieszów	461
Edward Nowak: Cost at various stages of company operation.....	469
Piotr Oleksyk: Evaluation in activity of local government units	477
Ryszard Orliński: The use of target costing in hospitals.....	486
Michał Poszwa: Tax cost management in a company	495
Sabina Rokita: Activity based costing and the analysis of general costs value as methods of allocation of indirect costs on projects	505
Wanda Skoczylas: Performance measurement in network-centric companies of wholesale and retail trade of vehicles and automotive repair of motor vehicles .	518
Magdalena Szydelko: Benchmarking in supporting monitoring of processes against the background of the process approach	528
Alfred Szydelko: Fixed costs of unused normal capacity production as a category of management.....	537
Joanna Świerk: The Balanced Scorecard in the process of managing the development strategy of the city of Lublin	549
Piotr Urbanek: Agency problem in the decentralized model of management in a public university	558
Paweł Warowny, Marcin Pielaszek: Comparative analysis of the use of different cost accounting concepts in management.....	569
Marcin Wierzbiński: The determinants of introducing the capacity market in energy industry	581
Beata Zaleska: Calculation of the unit costs for medical procedures in X hospital (case study).....	591

Jacek Jaworski

Wyższa Szkoła Bankowa w Gdańsku

jjaworski@wsb.gda.pl

ZNACZENIE INFORMACJI O KOSZTACH DLA ZARZĄDZANIA MAŁYM PRZEDSIĘBIORSTWEM W OPINIACH MENEDŻERÓW

Streszczenie: Celem omówionego w artykule badania było rozpoznanie opinii menedżerów na temat znaczenia informacji o bieżących i planowanych kosztach dla zarządzania małym przedsiębiorstwem. W tym zakresie postanowiono empirycznie zweryfikować hipotezę, że informacje o kosztach należą do najbardziej istotnych w podejmowaniu decyzji zarządczych dla menedżerów małych firm. Posłużono się metodą reprezentatywnych badań ankietowych. Ich wyniki wskazują, że menedżerowie oceniają istotność informacji o kosztach bardzo wysoko. Ważniejsze okazały się jedynie informacje o płynności finansowej.

Słowa kluczowe: małe przedsiębiorstwo, koszty, zarządzanie.

DOI: 10.15611/pn.2014.343.16

1. Wstęp

Sektor przedsiębiorstw małych i mikro¹ wytworzył w ostatnim roku 37,2% polskiego PKB, dając pracę 52% ogółu pracujących i stanowiąc 98,9% wszystkich przedsiębiorstw [Tarnawa, Zadura-Lichota (red.) 2013]. Dane te nie odbiegają w sposób znaczący od osiągnięć tychże przedsiębiorstw w innych krajach europejskich. Sektor ten odgrywa zatem szczególną rolę w funkcjonowaniu współczesnych gospodarek (więcej w: [Jaworski 2011]).

Jako jedną z kluczowych barier ograniczających rozwój małych przedsiębiorstw wymienia się utrudniony dostęp do wiarygodnych i odpowiednio przygotowanych informacji o własnej kondycji oraz o warunkach gospodarowania [Nogalski i in. 2004, s. 132–136]. Informacje te determinują racjonalność podejmowanych decyzji

¹ Mikro i małe przedsiębiorstwa definiuje Ustawa z 4 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej.

i skuteczność osiągnięcia założonych celów. Można do nich zaliczyć także informacje o podstawowych kategoriach finansowych.

Celem omówionego w artykule badania było rozpoznanie opinii menedżerów na temat znaczenia informacji o bieżących i planowanych kosztach dla zarządzania małym przedsiębiorstwem. W tym zakresie postanowiono empirycznie zweryfikować hipotezę, że informacje o kosztach należą do najbardziej istotnych w podejmowaniu decyzji zarządczych dla menedżerów małych firm. Aby osiągnąć cel, posłużono się metodą reprezentatywnych badań ankietowych popartą statystyczną analizą uzyskanych wyników.

2. Wykorzystanie informacji o kosztach w zarządzaniu małym przedsiębiorstwem – przegląd literatury

We współcześnie dynamicznie zmieniających się warunkach gospodarowania informacja stanowi jeden z kluczowych zasobów każdego przedsiębiorstwa [Wrycza (red.) 2010, s. 62; Borowiecki, Czekaj (red.) 2010, s. 77]. Jedną z jej funkcji jest funkcja decyzyjna polegająca na obsłudze informacyjnej procesów podejmowania decyzji [Oleński 2001, s. 221]. Dotyczy to również szeroko pojętych informacji finansowych. Ich klasyfikację i charakterystykę, biorąc pod uwagę główne cele finansowe przedsiębiorstwa, przeprowadzili J. Jaworski i P. Sopiński [2011, s. 42–51]. Analiza ta doprowadziła do wyszczególnienia 12 kluczowych rodzajów informacji przedstawionych w tab. 1.

Tabela 1. Klasy informacji finansowych użytecznych w zarządzaniu przedsiębiorstwem

Obszar zarządzania krótkoterminowego – informacje o:	Obszar zarządzania długoterminowego – informacje o:
a) zdolności do regulowania zobowiązań bieżących (spłacania długów) – płynności finansowej	a) poziomie zadłużenia (wykorzystaniu długu w finansowaniu działalności)
b) zdolności do generowania zysków (efektywności działania) – rentowności	b) kosztach pozyskania środków wykorzystywanych w finansowaniu działalności – koszcie kapitału
c) sprawności działania (szybkości i jakości wykorzystania posiadanego majątku)	c) opłacalności inwestycji w majątek trwały
d) zapotrzebowaniu na gotówkę w terminie do 1 roku	d) wartości (cenie) przedsiębiorstwa jako całości
e) poziomie bieżących i przyszłych przychodów	e) o pozycji finansowej w branży i wśród konkurencji
f) kształtowaniu się bieżących i przyszłych kosztów	f) finansowych efektach planowanego długoterminowego rozwoju firmy
g) innych kategoriach	g) innych kategoriach

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Jaworski, Sopiński 2011, s. 42–51].

Problematyka wykorzystania informacji finansowej w zarządzaniu małym przedsiębiorstwem jest stosunkowo słabo rozpoznana. Jako jedni z pierwszych podjęli ją

S. Holmes i D. Nicholls [1988, s. 57–68], a kontynuowali m.in. R.G.P. McMahon i L.G. Davies [1994, s. 9–17] oraz J. Collis i R. Jarvis [2002]. Badania te dowiodły, że systemy informacji finansowej w małych firmach ukierunkowane są przede wszystkim na potrzeby organów skarbowych, rzadziej menedżerów, i cechują się słabą efektywnością, dostarczając niewielu istotnych informacji. W efekcie, pomimo dużego zapotrzebowania na informacje, mali przedsiębiorcy często zmuszeni są podejmować decyzje w warunkach niedoinformowania. Podobne wnioski można znaleźć w pracach polskich autorów, np. H. Sobolewskiego [2008, s. 313–321], T. Szot-Gabryś [2008, s. 52–55], O. Martyniuk-Kwiatkowskiej [2009, s. 114–119], B. Nogalskiego i J. Karpacza [2011, s. 248–264] i J. Jaworskiego [2012].

Wśród informacji finansowych wykorzystywanych w zarządzaniu krótkoterminowym (zob. tab. 1) wymieniane są informacje o bieżących i planowanych kosztach. Istotę tychże informacji oraz ich rolę w zarządzaniu małymi przedsiębiorstwami badali m.in.: G. D'Amboise i Y. Gasse [1980], M.D. Proctor i J.R. Canada [1992], L. Zongsheng [2010] oraz M. Špičková [2013]. Wśród polskich opracowań warto wymienić artykuły P. Pielaszka [2008], R. Orlińskiego [2009], M. Biernackiego, E. Jańczyk-Strzały i R. Kowalaka [2006, 2007] oraz E. Wyslockiej [2010]. Większość autorów podkreśla istotne znaczenie informacyjnego wsparcia zarządzania kosztami w małej firmie, wskazując relewantną informację jako jej podstawowy czynnik sukcesu. Niektóre z wymienionych badań koncentrowały się także na opracowaniu metod i narzędzi pozyskiwania informacji o kosztach, adekwatnych do potrzeb i możliwości małego przedsiębiorstwa. Wśród badań tych widoczny jest jednak pewien niedostatek badań empirycznych odnoszących się z jednej strony do faktycznych potrzeb informacyjnych menedżerów małych firm, a z drugiej – do wpływu tychże informacji na uzyskiwane wyniki. Większość przywołanych opracowań oparta jest na krytycznej analizie literatury lub ewentualnie na adekwatnym studium przypadku. Głębsze badania empiryczne, o ile są podejmowane (np. [Pielaszek 2008, s. 121–127; Orliński 2009, s. 219]), prowadzone są zazwyczaj na niereprezentatywnych grupach przedsiębiorstw. Próbę wypełnienia zasygnalizowanej luki badawczej stanowi niniejsze opracowanie.

3. Metodyka badań

W celu określenia znaczenia informacji o kosztach w praktyce zarządzania polskimi małymi przedsiębiorstwami, przeprowadzono sondaż ankietowy wśród ich menedżerów. Badaniem objęto kierujących małymi przedsiębiorstwami z terenu całego kraju wylosowanych warstwowo z zachowaniem struktury odpowiadającej charakterystyce całej populacji zaprezentowanej przez A. Tarnawę i P. Zadurę-Lichotę [2013]. Charakterystykę respondentów według wybranych kryteriów przedstawia tab. 2.

Ankiety przeprowadzono metodą komputerowo wspomaganego wywiadu telefonicznego CATI (*Computer Assisted Telephone Interview*). Po odrzuceniu wszystkich

niekompletnych lub niespójnych ankiet pozyskano 1008 prawidłowych odpowiedzi. Postulat losowości próby badawczej zweryfikowano za pomocą nieparametrycznego testu serii Stevensa (więcej w: [Aczel 2000, s. 710–712]). Z prawdopodobieństwem 95% (założony poziom istotności $\alpha = 0,05$) można przyjąć, że próba ma charakter losowy. Biorąc pod uwagę metodykę doboru respondentów oraz liczbę przeprowadzonych wywiadów, badanie można uznać za reprezentatywne.

Tabela 2. Struktura ankietowanych przedsiębiorstw według wybranych cech

Podział	Liczba	%	Podział	Liczba	%
Wielkość przedsiębiorstwa			Płeć przedsiębiorcy		
Małe	359	35,62	Kobieta	559	55,46
Mikro	649	64,38	Mężczyzna	449	44,54
Rodzaj działalności			Forma opodatkowania		
Produkcyjna	77	7,6	Podatek CIT	289	28,67
Handlowa	207	20,54	Podatek PIT	458	45,44
Usługowa	285	28,27	Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych	207	20,54
Mieszana	439	43,55	Karta podatkowa	37	3,68
Okres działalności			Wiek przedsiębiorcy		
Do 3 lat	66	6,55	Do 35 lat	223	22,12
1–6 lat	89	8,83	36–50 lat	413	40,97
Pow. 6 lat	853	84,62	Pow. 50 lat	372	36,90
Łączna liczba respondentów				1008	100,00

Źródło: opracowanie własne.

Respondentom zadano pytanie: jakie informacje finansowe są Pani/a zdaniem najważniejsze z punktu widzenia osoby prowadzącej firmę przy podejmowaniu decyzji? Odpowiedź polegała na dokonaniu oceny istotności zdefiniowanych informacji finansowych w skali od 1 do 5 (1 – najmniej ważna, 5 – zdecydowanie najważniejsza). Wybór i ocena informacji dokonywane były w dwóch obszarach: dla zarządzania krótko- i długoterminowego (tab. 1). Badanie dopuszczało ocenę wielu informacji z tą samą notą. Do analizy wyników wykorzystano narzędzia statystyczne, w szczególności miary tendencji centralnej oraz miary zróżnicowania rozkładu uzyskanych ocen (więcej w: [Aczel 2000, s. 20–55]).

4. Wyniki badań empirycznych

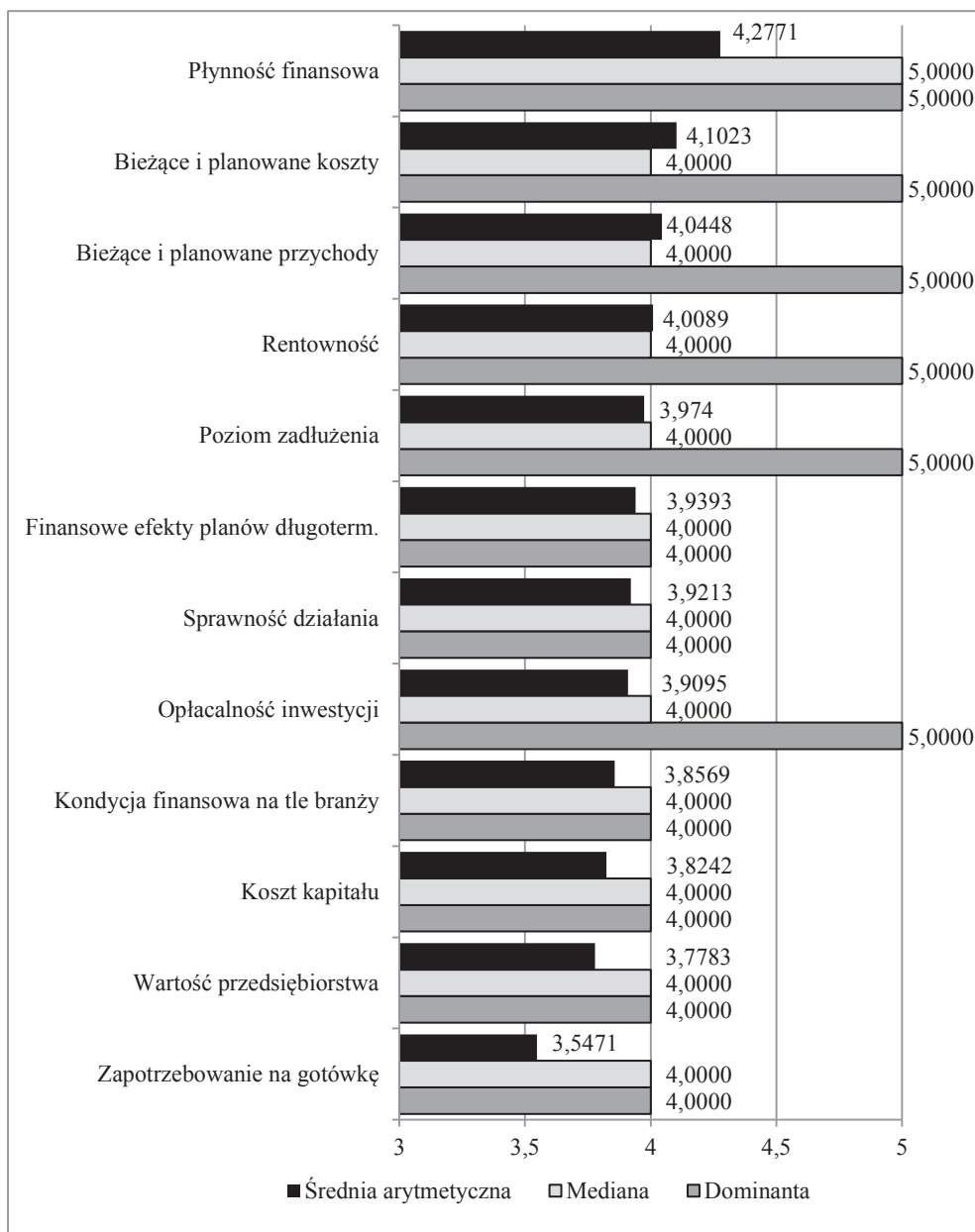
Tabela 3 przedstawia zestawienie obliczeń charakteryzujących w sposób liczbowy odpowiedzi na pytanie ankietowe w podziale na obszary zarządzania krótko- i długoterminowego. Rysunek 1 porządkuje uzyskane wyniki według średniej arytmetycznej.

Znaczenie informacji o kosztach dla zarządzania przedsiębiorstwem respondenci ocenili bardzo wysoko. Wśród odpowiedzi dominowała ocena 5,0. Połowa odpowiedzi uzyskała notę 4,0 i wyższą. Oceny te złożyły się na średnią arytmetyczną 4,1023. Informacje o kosztach zajmują drugą pozycję w rankingu istotności informacji dla podejmowania decyzji. Dotyczy to zarówno obszaru zarządzania krótkoterminowego (zob. tab. 3), jak i informacji bez podziału na okres podejmowanych decyzji (zob. rys. 1). Jedynie informacje o płynności finansowej są w opinii menedżerów istotniejsze niż dane o kosztach (średnia = 4,2771). W tym przypadku najczęściej wystawianą oceną także była 5,0. Liczba najwyższych ocen wynosiła połowę wszystkich udzielonych odpowiedzi.

Tabela 3. Zestawienie miar charakteryzujących odpowiedzi na pytania ankietowe

Informacja o:	Oceny menedżerów – podstawowe miary					
	Dominanta	Mediana	Średnia aryt.	Odchyl. stand.	Współcz. zmien.	Współcz. asymetrii
Zarządzanie krótkoterminowe						
płynności finansowej	5,0000	5,0000	4,2771	1,0215	23,89%	-0,7077
bieżących i planowanych kosztach	5,0000	4,0000	4,1023	0,9586	23,37%	-0,9375
bieżących i planowanych przychodach	5,0000	4,0000	4,0448	0,9753	24,11%	-0,9794
rentowności	5,0000	4,0000	4,0089	1,0269	25,62%	-0,9651
sprawności działania	4,0000	4,0000	3,9213	1,0157	25,90%	-0,0775
zapotrzebowaniu na gotówkę	4,0000	4,0000	3,5471	1,1956	33,71%	-0,3788
innych kategoriach finansowych	4,0000	4,0000	3,4216	1,4077	41,14%	-0,4109
Zarządzanie długoterminowe						
poziomie zadłużenia	5,0000	4,0000	3,9740	1,1693	29,42%	-0,8774
finansowych efektach planów długoterminowych	4,0000	4,0000	3,9393	1,0699	27,16%	-0,0567
opłacalności inwestycji w majątek trwały	5,0000	4,0000	3,9095	1,0949	28,01%	-0,9960
kondycji finansowej na tle branży i konkurencji	4,0000	4,0000	3,8569	1,0805	28,02%	-0,1325
koszcie kapitału	4,0000	4,0000	3,8242	1,0958	28,65%	-0,1604
wartości przedsiębiorstwa	4,0000	4,0000	3,7783	1,1257	29,79%	-0,1969
innych kategoriach finansowych	3,0000	3,0000	3,0944	1,4026	45,33%	0,0673

Źródło: opracowanie własne.



Rys. 1. Znaczenie informacji finansowych dla zarządzania małym przedsiębiorstwem – wyniki ankiety

Źródło: opracowanie własne.

Trzecie pod względem znaczenia dla zarządzania okazały się informacje o bieżących i przyszłych przychodach. Ich znaczenie menedżerowie także najczęściej

oceniali na 5,0, jednak średnia ocena wyniosła 4,0448. Najwyższe oceny dominowały ponadto w ocenie informacji o rentowności przedsiębiorstwa, których średnia ocena jako ostatnia przekroczyła poziom 4,0 (4,0089).

Na piątym miejscu na liście potrzeb informacyjnych respondentów ulokowały się informacje o poziomie zadłużenia wykorzystywane w podejmowaniu decyzji długoterminowych (średnia = 3,9740). Wyprzedzają one kolejną kategorię informacji charakterystyczną dla tego obszaru zarządzania, a mianowicie informacje o finansowych efektach planów długoterminowych (średnia = 3,9393).

Za mniej istotne w zarządzaniu krótkoterminowym przedsiębiorcy uznali informacje o sprawności działania (średnia = 3,9213) oraz o zapotrzebowaniu na gotówkę (średnia = 3,5471). W przypadku zarządzania długoterminowego stosunkowo niskie oceny średnie przypadły informacjom o opłacalności inwestycji (3,9095), kondycji finansowej (3,8569), koszcie kapitału (3,8242) i wartości przedsiębiorstwa (3,7783). Warto jednak zauważyć, że nawet dla tych informacji najczęściej wystawianymi ocenami były 5,0 i 4,0. Jedynie inne kategorie finansowe respondenci oceniali przeważnie na poziomie 3,0, w efekcie wskazując je jako najmniej ważne (średnia = 3,4216).

Analiza współczynników zmienności (odchyleń standardowych) dla obszaru zarządzania krótkoterminowego prowadzi do wniosku, że im mniej znaczący rodzaj informacji krótkoterminowej, tym większy rozrzut udzielanych odpowiedzi. Dla informacji istotniejszych oceny menedżerów są bardziej skupione wokół średniej (współczynniki zmienności 23,37–25,90%). Najniższa wartość współczynnika dotyczy informacji o kosztach. Oznacza to, że respondenci ocenili ich znaczenie najbardziej jednoznacznie. Informacje mniej znaczące budzą większe wątpliwości menedżerów (współczynniki zmienności 33,71–41,14%).

Ujemne i wysokie współczynniki asymetrii wskazują, że rozkład odpowiedzi jest silnie lewostronny. Jedną z najwyższych wartości osiąga współczynnik dla informacji o kosztach. Oznacza to, że zdecydowana większość udzielanych odpowiedzi była wyższa niż ich średnia arytmetyczna. W przypadku informacji o mniejszym znaczeniu asymetria rozkładu odpowiedzi maleje, a zatem są one bardziej zróżnicowane.

Dla zarządzania długoterminowego oceny przedsiębiorców były bardziej rozrzucone niż w przypadku krótkiego okresu (wyższe współczynniki zmienności: 27,16–45,33%). Oznacza to, że oceny były mocno zróżnicowane. Natomiast niskie wartości współczynników asymetrii oznaczają dość równomierny rozkład ocen powyżej i poniżej średniej arytmetycznej.

5. Zakończenie

Informacje o bieżących i planowanych kosztach, w opinii menedżerów polskich małych przedsiębiorstw, stanowią jedną z najistotniejszych klas informacji finansowych wykorzystywanych w podejmowaniu decyzji. Jedynie informacje o płynności finansowej oceniane są jako istotniejsze. Wyniki badań empirycznych pozwalają zatem na pozytywną weryfikację postawionej we wstępie hipotezy.

Niewiele niżej od informacji o kosztach respondenci ocenili znaczenie informacji o przychodach oraz o rentowności przedsiębiorstwa. Oznacza to, że zarządzanie finansowe w małej firmie ukierunkowane jest głównie na generowanie zysku. Duże znaczenie informacji o kosztach może również wskazywać, że przedsiębiorcy upatrują w sterowaniu kosztami głównej drogi do jego osiągnięcia. Biorąc zaś pod uwagę najwyżej ocenianą klasę informacji, podstawową przeszkodą w osiągnięciu zysku są problemy z utrzymaniem płynności. Koszty okazują się zatem bardzo ważną kategorią w zarządzaniu małą firmą, a sterowanie kosztami i płynnością kluczowymi czynnikami jej sukcesu.

Warto także zauważyć, że informacje finansowe dla obszaru zarządzania krótkoterminowego, do których należą także informacje o kosztach, okazały się dla menedżerów istotniejsze niż informacje o kategoriach charakterystycznych dla decyzji długoterminowych. Potwierdza to powszechnie uznaną tezę, że małe przedsiębiorstwa skoncentrowane są bardziej na bieżącym przetrwaniu niż długoterminowym rozwoju.

Literatura

- Aczel A.D., 2000, *Statystyka w zarządzaniu*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Biernacki M., Janczyk-Strzała E., Kowalak R., 2006, *Koszty w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem produkcyjnym*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław.
- Biernacki M., Janczyk-Strzała E., Kowalak R., 2007, *Koszty w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem handlowym*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław.
- Borowiecki R., Czekaj J. (red.), 2010, *Zarządzanie zasobami informacyjnymi w warunkach nowej gospodarki*, Difin, Warszawa.
- Collis J., Jarvis R., 2002, *Financial information and the management of small private companies*, Journal of Small Business and Enterprise Development, vol. 9, no. 2.
- D'Amboise G., Gasse Y., 1980, *Performance in small firms and utilization of formal management techniques*, [w:] *Proceeding of the Joint National Meeting TIMS/ORSA*, Washington.
- Holmes S., Nicholls D., 1988, *An analysis of the use of accounting information by Australian small business*, Journal of Small Business Management, no. 2.
- Jaworski J., 2011, *Rozwój i znaczenie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w gospodarce polskiej*, [w:] J. Jaworski (red.), *Ekonomiczne i społeczno-polityczne problemy współczesnej gospodarki*, Prace Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Gdańsku, t. 9.
- Jaworski J., 2012, *Informacja finansowa w zarządzaniu małym przedsiębiorstwem. Potrzeby – źródła – wykorzystanie*, CeDeWu – WSB, Warszawa.
- Jaworski J., Sopiński P., 2011, *Luki informacyjne w zarządzaniu małym przedsiębiorstwem w świetle paradygmatu informacyjno-ekonomicznego rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 59 (115).
- Martyniuk-Kwiatkowska O., 2009, *Wykorzystanie danych sprawozdawczości finansowej w ocenie działalności małych przedsiębiorstw*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 48 (104).
- McMahon R.G.P., Davies L.G., 1994, *Financial reporting and analysis practices in small enterprises: Their association with growth rate and financial performance*, Journal of Small Business Management, vol. 32, no. 1.

- Nogalski B., Karpacz J., 2011, *Identyfikacja źródeł informacji wykorzystywanych w praktyce zarządzania małymi i średnimi przedsiębiorstwami*, [w:] S. Lachiewicz, M. Matejun (red.), *Zarządzanie rozwojem małych i średnich przedsiębiorstw*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Nogalski B., Karpacz J., Wójcik-Karpacz A., 2004, *Funkcjonowanie i rozwój małych i średnich przedsiębiorstw. Od czego to zależy?*, OPO, Bydgoszcz.
- Oleński J., 2001, *Ekonomika informacji*, PWE, Warszawa.
- Orliński R., 2009, *Kształtowanie struktury informacyjnej systemu rachunkowości w małych i średnich przedsiębiorstwach*, [w:] T. Listwan, H. Mruk (red.), *Zarządzanie małymi i średnimi przedsiębiorstwami. Problemy współczesne*, Forum Naukowe, Poznań.
- Pielaszek M., 2008, *Pożądanee kierunki zmian w rachunkowości małych i średnich przedsiębiorstw. Wyniki badań ankietowych SKwP w latach 2004–2006*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 47 (103).
- Proctor M.D., Canada J.R., 1992, *Past and present methods of manufacturing investment evaluation: A review of the empirical and theoretical literature*, The Engineering Economist, vol. 38, no. 1.
- Sobolewski H., 2008, *Informacje ekonomiczne przy podejmowaniu decyzji w małych i średnich przedsiębiorstwach*, [w:] T. Wiśniewski (red.), *Czas na pieniądź. Zarządzanie finansami. Finansowanie małych i średnich przedsiębiorstw*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 515, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 13.
- Špičková M., 2013, *The use of cost management techniques as a strategic weapon in SMEs*, Scientific Papers of the University of Pardubice. Series D, vol. 20, no. 28.
- Szot-Gabryś T., 2008, *Model pomiaru zysku ekonomicznego w małej firmie*, WSU im. S. Staszica, Kielce.
- Tarnawa A., Zadura-Lichota P. (red.), 2013, *Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce w latach 2011–2012*, PARP, Warszawa.
- Ustawa z 4 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, Dz.U. 2004 nr 173, poz. 1807 z późn. zm.
- Wysłocka E., 2010, *Potrzeby informacyjne a rachunkowość małych i średnich przedsiębiorstw*, [w:] R. Borowiecki, J. Czekaj (red.), *Zarządzanie zasobami informacyjnymi w warunkach nowej gospodarki*, Difin, Warszawa.
- Wrycza S. (red.), 2010, *Informatyka ekonomiczna*, PWE, Warszawa.
- Zongsheng L., 2010, *Strategic financial management in small and medium-sized enterprises*, International Journal of Business and Management, vol. 5, no. 2.

IMPORTANCE OF INFORMATION ON COSTS IN SMALL ENTERPRISE MANAGEMENT IN MANAGERS' OPINIONS

Summary: The purpose of the paper is to diagnose the importance of information on current and planned costs in making managerial decisions of e managers of small enterprises. In this regard, it was decided to empirically test the hypothesis claims that the cost information is one of the most important financial information. In the research, the representative survey was used. Its results indicate that managers asses the importance of cost information highly. Only information about liquidity is more important.

Keywords: small enterprise, costs, management.